

Cour fédérale



Federal Court

**Date : 20100121**

**Dossier : T-1001-06**

**Référence : 2010 CF 72**

**Montréal (Québec), le 21 janvier 2010**

**En présence de Monsieur le juge Lemieux**

**ENTRE :**

**LES PÉTROLES DUPONT INC. (#1A)  
Personne morale dûment constituée en droit,  
ayant son siège social au  
904, route 202, C.P. 504, Bedford (Québec)  
J0J 1A0**

**demanderesse**

**et**

**SA MAJESTÉ LA REINE**

**défenderesse**

**MOTIFS DU JUGEMENT ET JUGEMENT**

Introduction et contexte

[1] Les Pétroles Dupont inc. (Dupont), une distributrice de divers types de combustibles diesel, interjette appel devant la Cour, en vertu de l'article 81.28 de la *Loi sur la Taxe d'accise* (la Loi), de la décision, en date du 21 avril 2005, par laquelle le ministre du Revenu national (le ministre) a refusé une demande de remboursement de 544 777,41 \$ concernant la taxe d'accise

qu'elle a perçue puis remise au ministre, au taux de 0,04 \$ le litre, pour la vente et la livraison à ses clients de plus de 13 millions de litres de pétrole de chauffage et de fioul (l'huile à chauffage) à titre de combustible diesel, incluant des fermiers et des établissements d'affaires, au cours de l'année 2003, que ses clients ont en réalité utilisé dans leurs moteurs à combustion interne (tels que des moteurs de tracteurs).

[2] Les parties ne contestent pas que la taxe de 0,04 \$ le litre est à bon droit imposée sur les ventes de « combustible diesel » conformément à l'article 9.1 de l'annexe de la Loi. Le « combustible diesel » est défini au paragraphe 2(1) de la Loi de manière à inclure « toute huile combustible qui peut être utilisée dans les moteurs à combustion interne de type allumage par compression, à l'exception de toute huile combustible destinée à être utilisée et utilisée de fait comme huile à chauffage ». Les parties ne contestent pas que le fioul, le pétrole de chauffage et le combustible diesel vendu par Dupont à ses clients appartiennent à la catégorie des « combustibles diesel » selon la Loi. Les parties conviennent que le fioul et le pétrole de chauffage sont des « huiles à chauffage », terme qui n'est pas défini dans la Loi. Les parties conviennent également que les trois types d'huile (le fioul, le pétrole de chauffage et le combustible diesel) peuvent être utilisés de manière interchangeable, soit à des fins de chauffage soit pour alimenter un moteur à combustion interne de type allumage par compression.

[3] La question de droit soulevée en l'espèce ne porte pas sur la question de savoir si les ventes de Dupont à ses clients étaient admissibles à l'exonération fiscale à titre d'huile à chauffage. Ces ventes ne sont pas exemptées puisque le fioul et le pétrole de chauffage livrés par Dupont à ses clients n'ont pas été utilisés comme huile à chauffage. La seule question qui est

posée en l'espèce consiste à déterminer à qui incombait l'obligation de percevoir la taxe de 0.04 \$ le litre et de la remettre au ministre.

[4] Dupont soutient que, selon la Loi, le fardeau de percevoir et de remettre la taxe reposait sur le fabricant du combustible diesel, en l'espèce Shell, lorsque les camions de Dupont ont pris livraison du pétrole de chauffage ou du fioul à la raffinerie ou au dépôt de Shell. Par conséquent, Dupont plaide qu'elle a perçu par erreur la taxe de 0,04 \$ le litre auprès de ses clients. L'avocat de la défenderesse soutient que Dupont devait percevoir et remettre la taxe d'accise en vertu du paragraphe 23(9.1) de la Loi, qui, selon lui, crée une exception à la procédure normale figurant au paragraphe 23(2) de la Loi, qui prévoit que l'imposition d'une taxe d'accise en vertu du paragraphe 23(1) est payable par le fabricant ou le producteur du combustible diesel, à savoir Shell, au moment de la livraison de cette huile combustible à l'acheteur, c'est-à-dire Dupont.

L'avocat de Dupont fait valoir que l'argument de la Couronne fondé sur le paragraphe 23(9.1) de la Loi est erroné compte tenu du libellé de cette disposition et de l'historique de plusieurs dispositions de la Loi. En particulier, il soutient que la définition de combustible diesel figurant à l'article 2 de la Loi, qui découle du paragraphe 23(9.1), établit un critère à deux volets qui a pour objet de déplacer la responsabilité de percevoir et de remettre la taxe d'accise de Shell à Dupont. Ce double critère cumulatif est le suivant : (1) s'il est acheté auprès du fabricant, le combustible diesel doit être destiné à être utilisé comme huile à chauffage; et (2), ce combustible diesel doit être utilisé de fait comme huile à chauffage. Comme Dupont avait commandé l'huile à chauffage en question à Shell, l'avocat de Dupont concède que l'intention de l'utiliser comme huile à chauffage a été démontrée. Cependant, il fait valoir que Dupont n'a pas satisfait (et qu'elle ne

pouvait pas satisfaire) au critère de l'utilisation de fait parce qu'elle ne faisait que distribuer le fioul, sans l'utiliser de fait.

[5] Comme je l'expliquerai ci-dessous, le règlement de cette question constitue une question de droit étroite qui dépend du moment où le critère à deux volets de la destination de l'utilisation et de l'utilisation de fait de l'huile à chauffage dans la définition de combustible diesel doit être appliqué selon une des deux façons suivantes : soit (1) au même moment, c'est-à-dire simultanément; soit, (2) si l'application de la destination de l'utilisation et de l'utilisation de fait en tant qu'huile à chauffage peut être évaluée consécutivement, à différents moments. Dupont plaide en faveur de la première interprétation; le ministre plaide pour la deuxième. Cette question a fait l'objet d'une décision judiciaire par mon collègue le juge Beaudry dans *W.O. Stinson & Son Ltd. c. Canada (Ministre du Revenu national - M.R.N.)*, 2005 CF 1427 (*Stinson*).

[6] L'autre question de droit soulevée en l'espèce porte sur la question de savoir si le principe de la courtoisie judiciaire devrait s'appliquer et entraîner le rejet de l'appel, puisque mon collègue le juge Beaudry a conclu dans *Stinson*, sur la base de faits semblables, que la responsabilité de percevoir et de remettre la taxe de 0,04 \$ le litre sur le combustible incombait effectivement à Stinson, un distributeur, en vertu du paragraphe 23(9.1) de la Loi. Stinson a interjeté appel de cette décision devant la Cour d'appel fédérale, mais a ensuite abandonné l'affaire, car le ministre a refusé de joindre à l'affaire *Stinson* de nombreuses autres affaires. Un nouveau procès a été entrepris – la présente instance –, mais cette fois le ministre a accepté que Dupont soit le dossier principal, auquel environ 200 autres affaires sont jointes, soit en vertu de

l'ordonnance du protonotaire Morneau rendue le 16 février 2009 ou de l'ordonnance que j'ai rendue le 19 janvier 2010 (voir annexe A du présent jugement).

[7] Les parties ont convenu que le présent appel, introduit en vertu de l'article 81.28 de la Loi, devait être instruit *de novo* et qu'il devait prendre, conformément aux *Règles des Cours fédérales*, la forme d'une action et non d'un contrôle judiciaire de la décision du ministre de ne pas faire droit à la demande de remboursement de Dupont. Par conséquent, aucune norme de contrôle ne sera appliquée en l'espèce. Les faits de l'affaire figurent dans la déclaration de faits conjointe et aucun témoin n'a été entendu.

#### Déclaration des faits conjointe

[8] Comme je l'ai noté, les parties ont convenu que Dupont distribue différents types d'huiles combustibles [TRADUCTION] « y compris du fioul coloré et du pétrole de chauffage coloré (communément appelés huile à chauffage), ainsi que du combustible diesel coloré et non coloré ». J'ai été avisé par l'avocat de Sa Majesté que la référence au mot « coloré » n'était pas pertinente en l'espèce, car ce mot fait référence à des règles provinciales. Le mot « coloré », qui figure dans la déclaration des faits conjointe, ne sera pas utilisé dans les présents motifs.

[9] Il a également été convenu de ce qui suit :

- 1) Les mots fioul, pétrole de chauffage et combustible diesel se trouvent à la définition de « combustible diesel » figurant au paragraphe 2(1) de la Loi lorsqu'ils ne sont pas assujettis à la clause d'exclusion y afférente.

- 2) Dupont n'est pas une fabricante, une productrice ou une importatrice de fioul, de pétrole de chauffage ou de combustible diesel.
- 3) Dupont n'a pas de licence de grossiste (elle ne détient pas de licence « W ») en vertu de la Loi.
- 4) Dupont ne détient pas de licence aux fins de la partie III de la Loi (c'est-à-dire que Dupont ne détient pas de licence d'accise, à savoir une licence « E »).
- 5) Dupont a acheté le fioul et le pétrole de chauffage auprès de différents fabricants (fournisseurs) qui n'ont pas remis la taxe d'accise de 0,04 \$ le litre, comme l'exige le paragraphe 23(1) de la Loi, conjointement à l'article 9.1 de l'annexe 1 de la Loi. Cette pratique est conforme à l'énoncé de politique EP-001 de la défenderesse daté du 29 avril 2002.
- 6) Le fioul et le pétrole de chauffage sont généralement utilisés comme huile à chauffage, mais ils peuvent également être utilisés dans les moteurs du type de type allumage par compression.
- 7) Dupont n'utilise pas de fait l'huile à chauffage qu'elle achète auprès de ses fournisseurs.

- 8) Dupont n'a donné aucun certificat d'utilisateur final à ses fournisseurs lorsqu'elle a acheté du pétrole de chauffage ou du fioul.
- 9) Dupont a également acheté du combustible diesel de ses fournisseurs. Les fournisseurs ont remis la taxe d'accise de 0,04 \$ le litre au gouvernement, qu'ils ont facturée à la demanderesse à la livraison.
- 10) Le combustible Diesel est utilisé dans les moteurs à combustion interne de type allumage par compression, mais il peut également être utilisé comme huile à chauffage.
- 11) La demanderesse n'utilise pas de fait le combustible diesel qu'elle achète auprès de ses fournisseurs et elle n'a pas fourni de certificats d'utilisateur final à ses fournisseurs lorsqu'elle a acheté le combustible diesel.
- 12) La demanderesse a envoyé ses propres réservoirs au lieu d'affaire de ses fournisseurs pour prendre livraison en personne du pétrole de chauffage, du fioul et du combustible diesel qu'elle a acheté de ses fournisseurs.
- 13) Les réservoirs de la demanderesse comportent de trois (3) à six (6) compartiments séparés, parmi lesquels trois (3) sont utilisés pour entreposer du pétrole de chauffage, du fioul et du combustible diesel.

- 14) Au moment où la demanderesse prend possession de la livraison du pétrole de chauffage, du fioul et du combustible diesel auprès de ses fournisseurs, elle ne sait pas quels clients les lui achèteront et elle ne sait pas comment ses clients l'utiliseront.
- 15) Aux fins du présent appel, certains des clients de la demanderesse sont des fermiers et des sociétés qui utilisent l'huile combustible pour chauffer leurs édifices et pour opérer des véhicules hors route et de l'équipement fonctionnant avec un moteur à combustion interne de type allumage par compression.
- 16) Lorsqu'un client commande de l'huile à chauffage auprès de Dupont, cette dernière lui fournit soit du pétrole de chauffage soit du fioul (quand les réservoirs de Dupont en contiennent) et elle effectue la livraison directement dans un édifice, une ferme ou un silo dans lequel se trouve une fournaise. Dans de tels cas, la demanderesse facture du pétrole de chauffage ou du fioul à ses clients à titre de pétrole de chauffage ou de fioul. Dupont ne facture pas la taxe d'accise à ses clients au moment de la livraison du pétrole de chauffage ou du fioul.
- 17) Lorsqu'un client commande de l'huile à chauffage, mais que le réservoir de la demanderesse ne contient que du combustible diesel (c'est-à-dire que le réservoir de Dupont ne contient pas de pétrole de chauffage ou de fioul), cette dernière livre du combustible diesel à ses clients et leur facture le combustible diesel à titre de pétrole de chauffage ou de fioul. Dupont ne facture pas la taxe d'accise à ses clients indépendamment du fait que, lorsqu'elle achète le combustible diesel à son fournisseur,



ce dernier remet la taxe d'accise de 0,04 \$ le litre à la défenderesse et inclut un montant égal à la taxe d'accise de 0,04 \$ le litre dans le prix de vente à Dupont. Le combustible diesel auquel il est fait référence dans le présent paragraphe n'est pas le sujet du présent appel.

18) Lorsqu'un client commande de l'huile combustible pour utilisation dans des véhicules hors route ou de l'équipement fonctionnant grâce à un moteur à combustion interne de type allumage par compression, la demanderesse livre du combustible diesel au client si elle a du combustible diesel [dans ses réservoirs].

19) Lorsqu'un client commande de l'huile combustible pour l'utiliser dans des véhicules hors route ou de l'équipement fonctionnant grâce à un moteur à combustion interne de type allumage par compression, mais que le réservoir ne contient que de l'huile à chauffage, Dupont livre de l'huile à chauffage à ses clients.

20) Dupont a procédé comme suit :

(i) Lorsque Dupont livre du combustible diesel à ses clients, Dupont facture celui-ci en tant que combustible diesel et ne prélève et ne remet pas la taxe d'accise parce qu'elle a été remise par les fournisseurs de Dupont lorsque cette dernière a acheté le combustible diesel auprès de son fournisseur.

(ii) Lorsque la demanderesse Dupont livre du pétrole de chauffage ou du fioul à ses clients, elle le leur facture à titre de combustible diesel et elle le leur vend au prix du combustible diesel [qui se vend à un prix plus élevé que le pétrole de chauffage ou le fioul]. Dupont inclut la taxe d'accise dans le prix de vente pour ses clients et elle remet la taxe d'accise au gouvernement parce qu'aucune taxe d'accise n'est remise par les fournisseurs de Dupont lorsque cette dernière leur achète du pétrole de chauffage ou du fioul. Ces ventes constituent le (seul) objet du présent appel.

21) Pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2003 au 31 décembre 2004, la demanderesse a vendu et livré à ses clients 13 619 435 litres de pétrole de chauffage ou de fioul à titre de combustible diesel.

22) Comme l'exige la *Loi sur la Taxe d'accise*, Dupont a perçu 544 777,41 \$ en taxe d'accise à un taux de 0,04 \$ le litre, qu'elle a ensuite remis au gouvernement.

23) Les 13 619 435 litres de pétrole de chauffage ou de fioul avaient en réalité été utilisés par les clients de Dupont comme combustible diesel dans des moteurs à combustion interne. [Non souligné dans l'original.]

### Le régime législatif

[10] Aux fins du présent appel, je reproduis ci-dessous les dispositions pertinentes suivantes dans les deux langues officielles :

1) La définition de combustible diesel figurant au paragraphe 2(1) :

« combustible diesel » S’entend notamment de toute huile combustible qui peut être utilisée dans les moteurs à combustion interne de type allumage par compression, à l’exception de toute huile combustible destinée à être utilisée et utilisée de fait comme huile à chauffage.

[Je souligne.]

“diesel fuel” includes any fuel oil that is suitable for use in internal combustion engines of the compression-ignition type, other than any such fuel that is intended for use and is actually used as heating oil.

[Emphasis mine.]

2) À la partie III de la *Loi portant sur les taxes d’accise*, le paragraphe 23(1), intitulé « Taxe sur diverses marchandises selon le taux de l’annexe I », prévoit ce qui suit :

23. (1) Sous réserve des paragraphes (6) à (8), lorsque les marchandises énumérées à l’annexe I sont importées au Canada, ou y sont fabriquées ou produites, puis livrées à leur acheteur, il est imposé, prélevé et perçu, outre les autres droits et taxes exigibles en vertu de la présente loi ou de toute autre loi, une taxe d’accise sur ces marchandises, calculée selon le taux applicable figurant à l’article concerné de cette annexe.

Lorsqu’il est précisé que ce taux est un pourcentage, il est appliqué à la valeur à l’acquitté ou au prix de vente, selon le cas. [Je souligne.]

23. (1) Subject to subsections (6) to (8), whenever goods mentioned in Schedule I are imported or are manufactured or produced in Canada and delivered to a purchaser of those goods, there shall be imposed, levied and collected, in addition to any other duty or tax that may be payable under this or any other law, an excise tax in respect of the goods at the applicable rate set out in the applicable section of that Schedule,

computed, if that rate is specified as a percentage, on the duty paid value or the sale price, as the case may be. [Emphasis mine.]

3) Dans la même partie, au paragraphe 23(2) intitulé « paiement de la taxe » prévoit ce qui suit :

23. (2) Lorsque les marchandises sont importées, la taxe d’accise prévue par le paragraphe (1) est payée conformément à la Loi sur les douanes, et lorsque les marchandises sont de fabrication ou de

23. (2) Where goods are imported, the excise tax imposed by subsection (1) shall be paid in accordance with the provisions of the *Customs Act* by the importer, owner or other person liable to

provenance canadienne et vendues au Canada, cette taxe d'accise est exigible du fabricant ou du producteur au moment de la livraison de ces marchandises à leur acheteur. [Je souligne.]

pay duties under that Act, and where goods are manufactured or produced and sold in Canada, the excise tax shall be payable by the fabricant or producer at the time of delivery of the goods to the purchaser thereof. [Emphasis mine.]

4) Dans la même partie, le paragraphe 23(9.1) intitulé « Revente ou usage qui rend taxable »

prévoit ce qui suit :

23 (9.1) Lorsque du combustible autre que de l'essence d'aviation a été acheté ou importé à une fin pour laquelle la taxe imposée par la présente partie sur le combustible diesel ou le carburant aviation n'est pas payable et que l'acheteur ou l'importateur vend ou affecte le combustible à une fin pour laquelle il n'aurait pas pu alors l'acheter ou l'importer sans le paiement de la taxe au moment de l'achat ou de l'importation, la taxe imposée en vertu de la présente partie sur le combustible diesel ou le carburant aviation le devient au moment où il vend ou affecte le combustible :

23 (9.1) Where fuel other than aviation gasoline has been purchased or imported for a use for which the tax imposed under this Part on diesel fuel or aviation fuel is not payable and the purchaser or importer sells or appropriates the fuel for a purpose for which the fuel could not have been purchased or imported without payment of the tax at the time he purchased or imported it, the tax imposed under this Part on diesel fuel or aviation fuel shall be payable by the person who sells or appropriates the fuel

a) lorsque le combustible est vendu, au moment de la livraison à l'acheteur;

(a) where the fuel is sold, at the time of delivery to the purchaser; and

b) lorsque le combustible est affecté, au moment de cette affectation.  
[Je souligne.]

(b) where the fuel is appropriated, at the time of that appropriation.  
[Emphasis mine.]

5) Selon l'article 9.1 de l'annexe I de la Loi, une taxe de 0,04 \$ le litre est prélevée sur la vente de « combustible diesel », défini à l'article 2 ci-dessus.

La décision du juge Beaudry dans *Stinson & Son Ltd.*

[11] Les parties conviennent que les faits et les questions de droit dans *Stinson* ressemblent grandement à la présente affaire. Dans *Stinson*, cependant, aucune déclaration de faits conjointe n'a été présentée, mais le témoignage du contrôleur de *Stinson* fait état des mêmes faits que ceux dont il est question dans la déclaration des faits conjointe présentée en l'espèce. De plus, l'avocat dans cette affaire était le même que celui de la demanderesse en l'espèce. *Stinson* est une distributrice de fioul, de pétrole de chauffage et d'autres types d'huiles combustibles. Le juge Beaudry devait déterminer si *Stinson* avait la responsabilité de remettre la taxe d'accise en vertu du paragraphe 23(9.1) de la Loi pour la vente d'huile à chauffage à des clients qui, en réalité, ont utilisé cette huile dans leurs moteurs à combustion interne de type allumage par compression. *Stinson* a affirmé que les fabricants auprès desquels elle a acheté l'huile à chauffage n'avaient pas déduit et remis la taxe d'accise sur l'huile combustible parce qu'ils agissaient en conformité avec des pratiques administratives établies par le ministre.

[12] La question de droit en litige en l'espèce est la même que dans *Stinson* – c'est-à-dire qu'elle vise à établir si Dupont était responsable, en application du paragraphe 23(9.1) de la Loi, de percevoir et de remettre la taxe d'accise au ministre dans des circonstances identiques – l'utilisation de fait par les clients de Dupont d'huile à chauffage dans leurs moteurs à combustion interne. Si la réponse est oui, Dupont n'a pas droit au remboursement demandé. Dupont soutient que Shell n'a ni déduit ni remis la taxe d'accise sur l'huile à chauffage parce qu'elle agissait en conformité avec les pratiques administratives du ministère.

[13] Les arguments juridiques plaidés devant le juge Beaudry sont les mêmes que ceux qui ont été soulevés en l'espèce. Stinson a fait valoir, tout comme Dupont en l'espèce, que le fabricant de l'huile combustible avait l'obligation de déduire la taxe parce qu'elle n'était pas en mesure de prouver, au moment où elle a reçu la livraison du fabricant, que l'huile combustible qu'elle avait achetée serait effectivement utilisée en tant qu'huile à chauffage, et le paragraphe 23(9.1) n'avait pas pour effet de lui transférer la responsabilité de percevoir et de remettre la taxe d'accise en application du paragraphe 2(1) de la Loi – la définition de combustible diesel – qui a établi le critère à deux volets sur la destination de l'utilisation et l'utilisation de fait, qui doivent être satisfaits simultanément et non consécutivement.

[14] Dans l'affaire *Stinson*, l'avocat du ministre a soulevé les mêmes arguments qu'il a soulevés devant moi et, en particulier, il a fait valoir que le paragraphe 23(9.1) a précisément pour objet de tenir compte de la possibilité du détournement de l'usage de l'huile à chauffage à des fins autres que le chauffage et que cette disposition impose clairement à la personne qui vend de l'huile combustible qui serait normalement exempte de taxe l'obligation de percevoir et de remettre la taxe lorsqu'il y a détournement. Il a de plus fait valoir que les deux étapes devaient être appliquées l'une à la suite de l'autre pour les motifs exposés par le juge Beaudry dans *Stinson*.

[15] Le juge Beaudry, dans sa décision, était d'avis que l'affaire dont il était saisi ne visait aucune question de fait ou de crédibilité, mais qu'elle portait plutôt sur l'interprétation de la définition d'huile combustible figurant aux paragraphes 2(1) et 23(9.1) de la Loi. Il a appliqué le

principe de l'interprétation de la loi cité par la Cour suprême du Canada dans *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 R.C.S. 27.

[16] Les principales conclusions du juge Beaudry figurent aux paragraphes 27, 28 et 29 de son jugement. Je reproduis ces paragraphes ci-dessous :

**27** Une approche contextuelle du libellé des dispositions pertinentes de la *Loi sur la taxe d'accise* révèle que l'objet du paragraphe 23(9.1) de la Loi consiste à régler la situation des acquéreurs intermédiaires comme la demanderesse, qui sont placés entre les fabricants et les consommateurs de mazout. En effet, en imputant l'obligation du paiement et de la remise de la taxe d'accise à la personne qui détourne le mazout exonéré de la taxe de l'objectif visé par l'exemption découlant du paragraphe 2(1), le paragraphe 23(9.1) de la Loi a créé une exception au régime d'imposition énoncé aux paragraphes 23(1) et (2), qui rend le fabricant ou l'importateur du mazout redevable du paiement de la taxe d'accise.

**28** Les deux volets du critère - c'est-à-dire la destination de l'utilisation et l'utilisation de fait - énoncés dans la définition du combustible diesel au paragraphe 2(1) de la Loi seraient absurdes s'ils devaient être appliqués simultanément, comme la demanderesse le suggère, étant donné que les fabricants et les importateurs seraient presque toujours incapables de s'assurer que les biens en litige sont de fait utilisés par les consommateurs aux fins auxquelles ils sont destinés. À mon avis, les fabricants et les importateurs peuvent se fonder sur les indications *prima facie* d'« utilisation projetée » par les revendeurs et par les distributeurs comme la demanderesse pour l'application du volet de la « destination de l'utilisation », et éviter d'inclure la taxe d'accise de 0,04 \$ par litre vendu. Les revendeurs et les distributeurs sont de loin en meilleure position pour assurer le respect du critère de l'« utilisation de fait » en raison de leurs interactions avec les utilisateurs ultimes. C'est précisément la raison pour laquelle le Parlement a décidé d'adopter le paragraphe 23(9.1) de la Loi.

**29** Les deux volets du critère ne peuvent être appliqués simultanément dans une transaction entre le fabricant et un revendeur, et le revendeur devient donc responsable du paiement de la taxe d'accise si l'utilisation projetée du bien en litige lors de

la revente est incompatible avec l'utilisation projetée qui a permis, à l'origine, d'exonérer la vente du paiement de la taxe d'accise de 0,04 \$ par litre. En outre, bien que ceci n'ait aucune conséquence directe sur le litige, le paragraphe 23(9.1) de la Loi s'appliquerait également aux consommateurs dont l'utilisation de l'huile à chauffage exonéré de taxe ne répond pas au critère de l'« utilisation de fait » lorsqu'ils détournent le combustible du réservoir d'une chaudière pour faire fonctionner un moteur à combustion diesel. [Non souligné dans l'original.]

### Analyse

[17] Pour les motifs qui suivent, j'estime que les présents appels doivent être rejetés parce que l'affaire *Stinson* est identique et que la décision a été correctement rendue.

[18] Dans *Almrei c. Canada (Citoyenneté et Immigration)*, 2007 CF 1025, j'ai eu l'occasion d'analyser le droit en ce qui concerne le principe de courtoisie judiciaire. Au paragraphe 61 de mes motifs, j'ai affirmé ce qui suit :

**61** Le principe de courtoisie judiciaire est bien reconnu par la magistrature canadienne. Appliqué dans des décisions rendues par les juges de la Cour fédérale, ce principe signifie qu'une décision essentiellement semblable qui est rendue par un juge de notre Cour devrait être adoptée dans l'intérêt de favoriser la certitude du droit. Je cite les causes suivantes :

- *Haghighi c. Canada (Ministre de la Sécurité publique et de la Protection civile)*, [2006] A.C.F. n°470, 2006 CF 372;

- *Benitez c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, [2006] A.C.F. n°631, 2006 CF 461;

- *Pfizer Canada Inc. c. Canada (Ministre de la Santé)*, [2007] A.C.F. n°596, 2007 CF 446;

- *Aventis Pharma Inc. c. Apotex Inc.*, [2005] A.C.F. n°1559, 2005 CF 1283;



- *Singh c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, [1999] A.C.F. n°1008;
- *Ahani c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, [1999] A.C.F. n°1005;
- *Eli Lilly & Co. c. Novopharm Ltd.* (1996), 67 C.P.R. (3d) 377;
- *Bell c. Cessna Aircraft Co.* (1983), 149 D.L.R. (3d) 509 (C. A. C. – B.)
- *Glaxco Group Ltd. et al. c. Ministre de la Santé nationale et du Bien-être social et al.*, 64 C.P.R. (3d) 65;
- *Steamship Lines Ltd. c. M.R.N.*, [1966] R. C. de l'É 972.

[19] Au paragraphe 62 de cette affaire, j'ai énuméré les exceptions s'appliquant au principe de courtoisie judiciaire :

**62** Il y a plusieurs exceptions au principe de courtoisie judiciaire qui est exposé ci-dessus; ce sont les suivants :

1. Les cas où l'ensemble de faits ou les éléments de preuve ne sont pas les mêmes pour les deux causes;
2. Les cas où la question à trancher est différente;
3. Les cas où la décision antérieure n'a pas examiné la loi ou la jurisprudence qui auraient donné lieu à un résultat différent, c'est-à-dire lorsque la décision était manifestement erronée;
4. Les cas où la décision suivie créerait une injustice.

[20] En l'espèce, il m'apparaît qu'aucune des exceptions au principe de la courtoisie judiciaire n'est applicable. L'ensemble des faits et les éléments de preuve sont les mêmes que dans *Stinson* et la question à trancher est identique. Le juge Beaudry a interprété correctement, à mon avis, les

deux mêmes articles qu'on me demande d'interpréter et, si je suis *Stinson*, aucune injustice ne serait créée, bien au contraire.

[21] J'aborde brièvement la question de la dernière exception. Dans ses observations préliminaires, l'avocat du ministre a fait observer avec justesse qu'en l'espèce, personne ne subit de perte. Dupont a perçu (et remis) la taxe d'accise qui était déductible en vertu de la Loi auprès de ses clients qui n'ont pas utilisé l'huile combustible à des fins de chauffage, mais plutôt dans un but pour lequel la taxe s'appliquait. Dupont ne perd rien parce qu'en temps normal, elle aurait dû percevoir la taxe auprès de ses clients. Le ministre ne gagne rien de plus que ce qu'il a le droit de percevoir en vertu de la Loi.

[22] L'avocat de Dupont a reconnu l'importance du principe de courtoisie judiciaire relativement aux décisions judiciaires rendues par des juges de la même cour. Il a fait valoir que ce principe ne s'appliquait pas en l'espèce parce que le juge Beaudry ne disposait pas de l'historique législatif de certaines dispositions de la Loi. Selon l'avocat de la demanderesse, l'historique législatif est important parce qu'il a une incidence sur l'interprétation de la loi et, en particulier, sur l'objet du paragraphe 23(9.1), qui est la disposition principale sur laquelle s'appuie le ministre en l'espèce.

[23] Plusieurs éléments ont été soulevés par M. Kaylor à l'appui de son argument selon lequel l'historique législatif des dispositions pertinentes de la Loi, dont le juge Beaudry ne disposait pas, devrait avoir une incidence sur la décision. Le contexte doit être expliqué pour mieux comprendre son argument.

[24] La taxe d'accise sur le combustible diesel a été imposée pour la première fois en 1981, ce qui a nécessité les modifications suivantes à la Loi :

(1) L'ajout d'une définition de « combustible diesel » au paragraphe 2(1). Le libellé n'a jamais été modifié par le législateur.

(2) La définition de « fabricant » ou « producteur » au même paragraphe 2(1) a été modifiée pour que soit inclus ce qui suit à l'alinéa e) :

e) toute personne qui vend de l'essence, du combustible diesel ou du carburant aviation, sauf une personne qui vend ces produits exclusivement et directement aux consommateurs,

Cet alinéa a été abrogé en 1988 :

(3) L'article 27 a été modifié pour ajouter le paragraphe suivant, pour lequel la note marginale indiquait « Section du combustible acheté aux fins de chauffage ou d'éclairage » :

« (5) Lorsque le combustible a été acheté ou importé pour servir à chauffer ou à éclairer et que l'acheteur ou l'importateur, selon le cas, vend ou affecte ce combustible à des fins pour lesquelles il n'aurait pu être acheté ou importé exempt de taxe en vertu de la présente Partie au moment de l'achat ou de l'importation, la taxe imposée sous le régime de la présente Partie est payable par la personne qui vend ou affecte le combustible aux fins en question sur le prix de vente

a) à la date où il est affecté aux fins en question, lorsqu'il est affecté à de telles fins;

*b)* à la date où il est affecté aux fins en question, lorsqu'il est affecté à de telles fins;

et le Ministre peut déterminer la valeur du combustible aux fins du calcul de la taxe imposée sous le régime de la présente Partie. »

Le paragraphe 27(5) modifié est devenu l'actuel paragraphe 23(9.1) à la suite d'une modification de la Loi– Lois du Canada 1986, chapitre 9.

[25] L'avocat de Dupont a axé sa plaidoirie sur l'ajout de « fabricant ou producteur » dans la définition à l'alinéa *e)* lorsque la taxe d'accise sur le combustible diesel a été imposée pour la première fois. Il a désigné cet alinéa sous le nom de [TRADUCTION] « la disposition sur le fabricant présumé » et il a fait valoir qu'elle conférait le statut de fabricant à un distributeur tel que Dupont, ce qui impliquait que lorsque le distributeur achetait auprès du fabricant de combustible diesel, ce dernier n'avait pas à percevoir ou à déduire la taxe parce que cette responsabilité incombait désormais au distributeur en vertu de la loi, lequel était tenu de percevoir ou de déduire la taxe d'accise dans les circonstances appropriées fondées sur l'utilisation de fait par ses clients. Selon l'avocat de la demanderesse, cette circonstance jette un éclairage nouveau sur l'interprétation qu'il faut donner de ce qui correspond aujourd'hui au paragraphe 23(9.1). Ce paragraphe n'avait pas pour objet de déplacer du fabricant du combustible diesel à son distributeur la responsabilité juridique de percevoir et de remettre la taxe; c'était plutôt l'objet de la disposition sur le fabricant présumé.

[26] Selon l'avocat de Dupont, cet ensemble cohérent a été anéanti lorsque, pour des raisons inconnues, la disposition portant sur le fabricant présumé a été abrogée en 1988. Cette

abrogation, selon l'avocat, a forcé le gouvernement à employer des moyens illégaux dans le but de réparer les dommages – à savoir prendre des mesures administratives pour placer à nouveau la responsabilité sur le distributeur. Il s'appuie sur l'énoncé de politique sur les TA/PS, EP-001, et l'avis du ministre des Finances au sujet de la loi proposée pour l'adoption de l'article 68.01 proposé dans la Loi, afin de permettre un remboursement sur le combustible diesel pour les utilisateurs finaux et les vendeurs ne disposant pas d'une licence.

[27] Les arguments pertinents soulevés par M. Kaylor ne m'ont pas convaincu pour les raisons suivantes :

- 1) Je partage l'avis de l'avocat du ministre selon lequel, compte tenu des faits de l'affaire, la disposition portant sur le fabricant présumé ne s'applique pas à un distributeur tel que Dupont parce que, selon la déclaration des faits conjointe, le fioul et le pétrole de chauffage qui ont été vendus l'ont été exclusivement et directement aux clients. Aucune preuve du contraire n'a été présentée en l'espèce.
- 2) L'interprétation qu'il souhaiterait voir retenue aurait pour effet d'abroger le paragraphe 23(9.1), qui vise directement le problème sous-jacent à la présente affaire, à savoir le détournement de l'usage.
- 3) Le régime de remboursement établi par ce qui est désormais l'article 68.01 ne s'applique pas à Dupont parce qu'il prévoit le remboursement de la taxe d'accise payée

sur le combustible diesel utilisé à des fins de chauffage, contrairement à la situation en l'espèce.

[28] M. Kaylor a présenté un autre argument qui n'a pas été soulevé devant le juge Beaudry – à savoir que la taxe d'accise imposée en vertu de la Loi est une taxe qui ne se répète pas. Il s'appuie sur l'arrêt de la Cour d'appel fédérale *Sa Majesté la Reine c. Suncor Inc.*, (1996) 4 G.T.C. 6060, et plus particulièrement, sur l'extrait suivant tiré des motifs du juge Hugessen :

**20** La taxe imposée à l'article 23 est une taxe qui ne se répète pas. Elle est imposée aux fabricants, producteurs, importateurs et marchands en gros au moment où leurs marchandises sont introduites dans le circuit commercial, menant ainsi à leur distribution à leurs consommateurs ultimes. Contrairement à la taxe sur la valeur ajoutée, qui est imposée à diverses étapes, les exemptions prévues à l'article 23 ont été soigneusement conçues pour éviter qu'un produit donné soit taxé plus d'une fois. Ainsi, le paragraphe 23(6) prévoit qu'un fabricant ou un producteur qui vend à un marchand en gros titulaire de licence est dégagé de l'obligation de payer la taxe; c'est manifestement parce qu'en vertu du paragraphe 23(4), le marchand en gros est tenu du paiement de la taxe. Le paragraphe 23(7) fait partie intégrante du même régime. Il vise clairement à éviter la taxation d'éléments ou de composants de marchandises qui seront elles-mêmes taxables. [Non souligné dans l'original.]

[29] M. Savary ne conteste pas le fait que la taxe d'accise en question était une taxe qui ne se répète pas – c'est-à-dire une taxe qui n'est imposée qu'une fois – contrairement à la TPS. En l'espèce, la preuve démontre qu'elle n'a été imposée qu'une seule fois. J'accepte l'observation de M. Savary.

[30] Par conséquent, Dupont ne m'a pas convaincu qu'une des exceptions au principe de la courtoisie judiciaire pouvait s'appliquer en l'espèce. Ayant conclu ce qui précède, j'estime

également que la politique administrative à laquelle s'est référé M. Kaylor n'était teintée d'aucune forme d'illégalité parce qu'elle était valablement fondée sur le paragraphe 23(9.1) de la Loi.

[31] Je conclus en disant que j'estime que l'interprétation du juge Beaudry du paragraphe 23(9.1) est clairement correcte en vertu du principe de l'interprétation législative établi dans *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*. Dans cet arrêt, le juge Iacobucci a affirmé qu'il n'y avait qu'un seul principe applicable à l'interprétation législative : « il faut lire les termes d'une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi, l'objet de la loi et l'intention du législateur ».

[32] En appliquant ce principe au paragraphe 23(9.1), il est suffisamment clair que les deux volets du critère de la destination de l'utilisation et de l'utilisation de fait ne peuvent être appliqués simultanément parce qu'il est question de deux transactions séparées : (1) un premier achat d'huile combustible exempt de taxe, car l'utilisation prévue était exempte de taxe (l'achat par Dupont à Shell d'huile de chauffage) et une vente subséquente par Dupont à ses clients, qui ont dit à Dupont que l'utilisation était pour un usage taxable, c'est-à-dire pour être utilisée dans un moteur à combustion interne. Le paragraphe 23(9.1) prévoit ensuite que la taxe prélevée sur l'huile combustible doit être payée par la personne qui vend l'huile combustible (Dupont) au moment de la livraison à l'acheteur (le client de Dupont). J'estime que le régime législatif est suffisamment clair.

**JUGEMENT**

**LA COUR STATUE QUE** la présente action est rejetée avec dépens, ainsi que toutes les actions réunies (les appels) énumérées à l'annexe A du présent jugement, mais la Cour n'adjudge aucuns dépens à leur égard.

« François Lemieux »

---

Juge

Traduction certifiée conforme  
Jean-François Vincent



**ANNEXE « A » DU JUGEMENT**

1. En application de l'ordonnance du protonotaire Morneau datée du 16 février 2009 :

T-1623-05	T-1624-05	T-1625-05	T-1626-05	T-1627-05	T-1629-05
T-1630-05	T-1631-05	T-1632-05	T-1635-05	T-1636-05	T-1637-05
T-1639-05	T-1641-05	T-1650-05	T-1652-05	T-1653-05	T-1654-05
T-1655-05	T-1656-05	T-1657-05	T-1658-05	T-1659-05	T-1660-05
T-1661-05	T-1662-05	T-1663-05	T-1664-05	T-1665-05	T-1667-05
T-1668-05	T-1669-05	T-1673-05	T-1674-05	T-1678-05	T-1714-05
T-1715-05	T-1716-05	T-1717-05	T-1718-05	T-1720-05	T-1731-05
T-1733-05	T-1734-05	T-1736-05	T-1737-05	T-1738-05	T-1852-05
T-1854-05	T-1855-05	T-1856-05	T-1857-05	T-1859-05	T-1860-05
T-1861-05	T-1862-05	T-1863-05	T-1864-05	T-1865-05	T-1866-05
T-1867-05	T-1869-05	T-1871-05	T-1875-05	T-1876-05	T-1877-05
T-1879-05	T-1893-05	T-1894-05	T-1895-05	T-1896-05	T-1897-05
T-1898-05	T-1899-05	T-1900-05	T-1901-05	T-1902-05	T-1903-05
T-1904-05	T-1905-05	T-1906-05	T-1907-05	T-1908-05	T-1909-05
T-1910-05	T-1911-05	T-1912-05	T-1927-05	T-1928-05	T-1929-05
T-1930-05	T-1931-05	T-1932-05	T-1933-05	T-1934-05	T-1935-05
T-1936-05	T-1937-05	T-1938-05	T-1939-05	T-1940-05	T-1941-05
T-1942-05	T-1944-05	T-1946-05	T-1947-05	T-1948-05	T-1953-05
T-1959-05	T-112-06	T-113-06	T-114-06	T-115-06	T-116-06
T-117-06	T-118-06	T-119-06	T-120-06	T-226-06	T-234-06

T-618-06	T-706-06	T-1001-06	T-1002-06	T-1003-06	T-1005-06
T-1006-06	T-1007-06	T-1009-06	T-1010-06	T-1011-06	T-1012-06
T-1016-06	T-1017-06	T-1019-06	T-1020-06	T-1307-06	T-1308-06
T-1309-06	T-1310-06	T-1313-06	T-1314-06	T-1316-06	T-1317-06
T-1318-06	T-1319-06	T-1320-06	T-427-07	T-441-07	T-442-07
T-443-07	T-444-07	T-445-07	T-446-07	T-447-07	T-448-07
T-449-07	T-450-07	T-451-07	T-452-07	T-453-07	T-454-07
T-769-07	T-1641-07	T-1781-07	T-1782-07	T-1783-07	T-1784-07
T-1785-07	T-1786-07	T-1789-07	T-469-08		

### Les dossiers réunis

2. En application de mon ordonnance du 19 janvier 2010, modifiée :

T-1835-08	T-1836-08	T-1837-08	T-1838-08	T-1839-08	T-1841-08
T-1842-08	T-214-09	T-215-09	T-216-09	T-217-09	T-218-09
T-219-09	T-220-09	T-221-09	T-222-09	T-223-09	T-224-09
T-225-09	T-226-09	T-227-09	T-232-09	T-481-09	T-482-09
T-484-09	T-486-09	T-487-09	T-488-09	T-489-09	T-491-09
T-492-09	T-493-09	T-494-09	T-495-09	T-496-09	T-497-09
T-498-09	T-499-09	T-870-09	T-872-09	T-873-09	T-874-09
T-875-09	T-876-09	T-877-09	T-878-09	T-879-09	T-880-09
T-1009-09	T-1010-09	T-1011-09	T-1012-09	T-1718-09	T-1734-09
T-1735-09	T-1736-09	T-1737-09	T-1738-09	T-1740-09	T-1741-09

T-1742-09    T-1743-09    T-1744-09    T-1745-09    T-1746-09    T-1747-09  
T-1748-09    T-1749-09

**Les dossiers réunis**

**COUR FÉDÉRALE**

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**DOSSIER :** T-1001-06

**INTITULÉ :** LES PÉTROLES DUPONT INC. (#1A) c.  
SA MAJESTÉ LA REINE

**LIEU DE L'AUDIENCE :** Montréal

**DATE DE L'AUDIENCE :** Le 27 octobre 2009

**MOTIFS DU JUGEMENT  
ET JUGEMENT :** Le juge Lemieux

**DATE DES MOTIFS :** Le 21 janvier 2010

**COMPARUTIONS :**

Michael Kaylor POUR LA DEMANDERESSE

Jacques Savary POUR LA DÉFENDERESSE

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

Lapointe Rosenstein , s. r. l. POUR LA DEMANDERESSE  
Montréal (Québec)

John H. Sims, c. r., POUR LA DÉFENDERESSE  
Sous-procureur général du Canada